Staten-Generaal

1/2

Vergaderjaar 2014–2015

34 173 (R2049)

Protocol tot wijziging van het Verdrag tussen het Koninkrijk der Nederlanden en de Federale Democratische Republiek Ethiopië tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen; Addis Abeba, 18 augustus 2014

B/ Nr. 2 HERDRUK[1]

ADVIES AFDELING ADVISERING RAAD VAN STATE VAN HET KONINKRIJK EN NADER RAPPORT[2]

Hieronder zijn opgenomen het advies van de Afdeling advisering van de Raad van State van het Koninkrijk d.d. 13 november 2014 en het nader rapport d.d. 14 januari 2015, aangeboden aan de Koning door de Minister van Buitenlandse Zaken, mede namens de Staatssecretaris van Financiën. Het advies van de Afdeling advisering van de Raad van State van het Koninkrijk is cursief afgedrukt.

Bij Kabinetsmissive van 26 september 2014, no. 2014001786, heeft Uwe Majesteit, op voordracht van de Minister van Buitenlandse Zaken, mede namens de Staatssecretaris van Financiën, bij de Afdeling advisering van de Raad van State ter overweging aanhangig gemaakt het Protocol tot wijziging van het Verdrag tussen het Koninkrijk der Nederlanden en de Federale Democratische Republiek Ethiopië tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen; Addis Abeba, 18 augustus 2014 (Trb. 2014, 178), met toelichtende nota.

Het Protocol sterkt ertoe een anti-misbruikbepaling[3] toe te voegen aan het op 10 augustus 2012 met Ethiopië gesloten Verdrag tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen (hierna: Verdrag met Ethiopië).[4] Daarnaast herstelt het Protocol enkele onjuiste verwijzingen in het bij het Verdrag met Ethiopië behorende Protocol.[5]

---

[1] I.v.m. toevoeging letter Eerste Kamer.

[2] De oorspronkelijke tekst van de toelichtende nota zoals voorgelegd aan de Afdeling advisering van de Raad van State (van het Koninkrijk) is ter inzage gelegd bij het Centraal Informatiepunt Tweede Kamer.

[3] Een nieuw artikel 21A LIMITATION ON BENEFITS (zie artikel I van het Protocol).

[4] Verdrag tussen het Koninkrijk der Nederlanden en de Federale Democratische Republiek Ethiopië tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen, met Protocol; Addis Abeba, 10 augustus 2012 (Trb. 2012, 179 en 192, en Trb. 2013, 84).

[5] Zie artikel II van het Protocol.

kst-34173-2-n1
ISSN 0921 - 7371
’s-Gravenhage 2015

De Afdeling advisering van de Raad van State onderschrijft de goedkeuring van het Protocol, maar maakt daarbij de volgende kanttekeningen.

Blijkens de mededeling van de Directeur van Uw kabinet van 26 september 2014, no. 2014001786, machtigde Uwe Majesteit de Afdeling advisering van de Raad van State haar advies inzake het bovenvermelde Protocol rechtstreeks aan mij te doen toekomen. Dit advies, gedateerd 13 november 2014, nr. W06.14.0339/III, bied ik U hierbij aan.

1. Terugwerkende kracht

Het Protocol werkt terug tot de dag waarop het Verdrag met Ethiopië in werking is getreden.[6] De Afdeling merkt hier het volgende over op.

Het Verdrag met Ethiopië heeft in Nederland inmiddels parlementaire goedkeuring verkregen[7], maar is nog niet in werking getreden, omdat de regeringen van Nederland en Ethiopië elkaar nog niet schriftelijk hebben medegedeeld dat de grondwettelijk vereiste formaliteiten zijn vervuld[8]. Indien het tijdstip van inwerkingtreding van het Verdrag met Ethiopië zal komen te liggen vóór het tijdstip waarop het voorliggende Protocol in werking treedt, zal sprake zijn van terugwerkende kracht van het Protocol. Deze terugwerkende kracht geldt ook voor de anti-misbruikbepaling, die op basis van objectieve criteria bepaalt of personen recht hebben op verdragsvoordelen (anders gezegd: of zij een kwalificerend persoon zijn). Het met terugwerkende kracht toepassen van de anti-misbruikbepaling zodanig dat daarmee aan een belanghebbende verdragsvoordelen worden ontzegd (omdat zij niet kwalificeren), is een voor die belanghebbende belastende maatregel.

Zoals uit onderscheiden adviezen in het verleden al is gebleken, is de Afdeling van oordeel dat aan belastende maatregelen geen terugwerkende kracht mag worden gegeven, tenzij bijzondere omstandigheden een afwijking van deze regel rechtvaardigen.[9] Die omstandigheden kunnen worden gevormd door een omvangrijk oneigenlijk gebruik of misbruik van een wettelijke voorziening of door aanmerkelijke aankondigingseffecten. Bij een eventuele terugwerkende kracht dient de maatregel voor belastingplichtigen in elk geval voldoende kenbaar te zijn.
De toelichtende nota besteedt geen aandacht aan deze aspecten.

De Afdeling adviseert in de toelichtende nota op het vorenstaande in te gaan.

1. Terugwerkende kracht

Gevolg gevend aan het advies van de Afdeling is in de toelichtende nota aangegeven dat Nederland de goedkeuringsprocedure van het Verdrag heeft afgerond en daarvan kennisgeving heeft gedaan aan Ethiopië, maar

---

[6] Zie artikel III, eerste lid, slotzinsnede, van het Protocol.

[7] Wet van 14 juni 2014, Stb. 2014, 257.

[8] Artikel 28 van het Verdrag met Ethiopië bepaalt dat het Verdrag in werking treedt op de eerste dag van de tweede maand na de laatste van de data waarop de regeringen van Nederland en Ethiopië elkaar schriftelijk hebben medegedeeld dat de in hun onderscheiden staten grondwettelijk vereiste formaliteiten zijn vervuld.

[9] Zie onder meer de adviezen van de Afdeling advisering van de Raad van State van 24 juli 2013 over het voorstel van wet tot wijziging van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 in verband met de invoering van een compartimenteringsreserve (Wet compartimenteringsreserve), (W06.13.0221/III), Kamerstukken II 2012/13, 33 713, nr. 4, en van 10 januari 2013 over het voorstel van wet tot wijziging van de Wet verhuurderheffing, (W04.12.0513/I), Kamerstukken II 2012/13, 33 515, nr. 4. Zie ook aanwijzing 167 van de Aanwijzingen voor de regelgeving.

dat Ethiopië het Verdrag en het Protocol gezamenlijk in de goedkeuringsprocedure betrekt en ook tegelijkertijd zal ratificeren. Mocht Ethiopië de goedkeuringsprocedure van het Protocol eerder hebben afgerond dan Nederland dan zullen de wederzijdse kennisgevingen van het Protocol zonodig op elkaar worden afgestemd. Het Protocol zal dan de facto geen terugwerkende kracht hebben.

2. Kwalificerend lichaam

Volgens de anti-misbruikbepaling is een lichaam een kwalificerend lichaam (waarmee het in aanmerking komt voor verdragsvoordelen), indien de aandelen van het lichaam regelmatig worden verhandeld op een erkende effectenbeurs (de zogenoemde beurstoets).[10] Een lichaam kwalificeert ook – naast nog enkele aanvullende voorwaarden waaraan moet zijn voldaan – indien de aandelen van het lichaam voor ten minste 50% »direct» in handen zijn van een of meer lichamen waarvan de aandelen regelmatig worden verhandeld op een erkende effectenbeurs (de zogenoemde indirecte beurstoets).[11]

De Afdeling maakt hier twee opmerkingen over.

a. Erkende effectenbeurs

Voor de betekenis van het begrip erkende effectenbeurs bij de toepassing van de anti-misbruikbepaling wordt een specifieke definitie gehanteerd[12] die op verschillende onderdelen afwijkt van de al in het Verdrag met Ethiopië voor datzelfde begrip opgenomen definitie.[13] In de toelichtende nota ontbreekt een verklaring voor deze verschillen.

De Afdeling adviseert in de toelichtende nota de reden voor het verschil in definities toe te lichten.

b. Direct aandelenbezit

De toelichtende nota geeft aan dat de anti-misbruikbepaling is geïnspireerd op soortgelijke bepalingen die zijn opgenomen in de belastingverdragen met Hongkong en Panama.[14] Met betrekking tot het vereiste aandelenbezit (in de indirecte beurstoets) van ten minste 50%, lopen de desbetreffende bepalingen uiteen, niet alleen ten opzichte van elkaar maar ook ten opzichte van het voorliggende Protocol. Bij het Verdrag met Panama gaat het om een «direct of indirect» aandelenbezit[15], bij het Verdrag met Hongkong ontbreekt de toevoeging «direct of indirect»[16], terwijl het Protocol streng is door, zoals hiervoor is aangegeven, alleen te spreken over «direct». In de toelichtende nota ontbreekt een verklaring voor deze verschillen.

---

[10] Het nieuwe artikel 21A, tweede lid, onderdeel d), onder i), van het Verdrag met Ethiopië (artikel I van het Protocol).

[11] Het nieuwe artikel 21A, tweede lid, onderdeel d), onder ii), van het Verdrag met Ethiopië (artikel I van het Protocol).

[12] Het nieuwe artikel 21A, zesde lid, van het Verdrag met Ethiopië (artikel I van het Protocol).

[13] Artikel 3, eerste lid, onderdeel l, van het Verdrag met Ethiopië.

[14] Zie paragraaf «Inleiding» (onder I. Algemeen), voorlaatste volzin, van de toelichtende nota.

[15] Artikel 10, derde lid, onderdeel a), onder (ii), van het Verdrag tussen het Koninkrijk der Nederlanden en de Republiek Panama tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen (Trb. 2011, 11).

[16] Artikel 10, derde lid, onderdeel a), onder (ii), van het Verdrag tussen het Koninkrijk der Nederlanden en de Speciale Administratieve Regio Hongkong van de Volksrepubliek China tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen (Trb. 2010, 198).

De Afdeling adviseert in de toelichtende nota de reden voor het verschil in benadering toe te lichten.

2. Kwalificerend lichaam

a. Erkende effectenbeurs

De Afdeling geeft in haar advies aan dat voor de betekenis van het begrip erkende effectenbeurs bij de toepassing van de anti-misbruikbepaling een specifieke definitie wordt gehanteerd die op onderdelen afwijkt van de al in het Verdrag met Ethiopië voor datzelfde begrip opgenomen definitie. Die afwijking was niet beoogd. Nederland en Ethiopië zullen een gezamenlijke interpretatieve verklaring bij het Protocol afleggen waarin de definitie van het begrip erkende effectenbeurs in het Verdrag en in het Protocol met elkaar in overeenstemming zullen worden gebracht.

b. Direct aandelenbezit

De Afdeling geeft in haar advies aan dat de anti-misbruikbepaling is gebaseerd op soortgelijke bepalingen in de belastingverdragen met Hongkong en Panama, maar dat er geen verklaring wordt gegeven voor de verschillen in deze bepalingen met betrekking tot het vereiste aandelenbezit. Gevolg gevend aan het advies van de Afdeling is in de toelichtende nota aangegeven dat er bewust is gekozen voor een strengere lijn (alleen *direct* houderschap telt) dan in de vergelijkbare bepalingen in de belastingverdragen met Panama en Hongkong.

3. Redactionele kanttekening

De Afdeling verwijst naar de bij dit advies behorende redactionele bijlage.

3. Redactionele kanttekening

Gevolg gevend aan het advies van de Afdeling advisering van de Raad zijn de kanttekeningen in de bij dit advies behorende redactionele bijlage overgenomen.

4. Voorts is van de gelegenheid gebruik gemaakt om de toelichtende nota op enkele ondergeschikte onderdelen redactioneel aan te passen.

De Afdeling advisering van de Raad van State geeft U in overweging goed te vinden dat bedoeld verdrag wordt overgelegd aan de beide Kamers der Staten-Generaal, nadat aan het vorenstaande aandacht zal zijn geschonken.

De vice-president van de Raad van State,
J.P.H. Donner

Ik moge U, mede namens de Staatssecretaris van Financiën, verzoeken mij te machtigen gevolg te geven aan mijn voornemen het Protocol vergezeld van de gewijzigde toelichtende nota ter stilzwijgende goedkeuring over te leggen aan de Eerste en aan de Tweede Kamer der Staten-Generaal.

De Minister van Buitenlandse Zaken,
A.G. Koenders

Redactionele bijlage bij het advies van de Afdeling advisering van de Raad van State betreffende no. W06.14.0339/III

- In de toelichtende nota aandacht besteden aan het feit dat er na het (ingevolge artikel I van het Protocol) in het Verdrag met Ethiopië in te voegen artikel 21A, eerste lid, twee leden zijn opgenomen die beide zijn aangemerkt als tweede lid. Daarbij voorts aandacht besteden aan het feit dat het eerste van die twee leden eindigt met «; or», waarmee niet duidelijk is of er na «or» tekst is weggevallen dan wel of er na de tekst van onderdeel bb) een punt had moeten staan.
- Met het oog op de zelfstandige leesbaarheid van de toelichtende nota, de derde alinea van paragraaf «Inleiding» (onder I. Algemeen) van de toelichtende nota aanvullen met de belangrijkste passages en achtergronden voor het opnemen van antimisbruikbepalingen in verdragen met ontwikkelingslanden, zoals die zijn verwoord in de Kamerstukken waar in deze alinea naar wordt verwezen.